



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.723848/2017-65
ACÓRDÃO	2301-012.012 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SABARA QUIMICOS E INGREDIENTES S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2012 a 30/04/2017

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO. GLOSA. RETENÇÕES EM NOTAS FISCAIS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA MATERIALIDADE DO CRÉDITO.

Não comprovada a efetiva retenção e o recolhimento das contribuições previdenciárias, tampouco atendida intimação fiscal destinada à comprovação do crédito, resta inviabilizada a homologação da compensação por ausência de materialidade.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO RECONHECIDO JUDICIALMENTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO.

Ainda que haja decisão judicial transitada em julgado reconhecendo o direito do contribuinte, é indispensável a comprovação do efetivo pagamento das contribuições por meio de documentos idôneos, como GRPS, para fins de restituição ou compensação. Ausente tal comprovação, mantém-se a glosa.

COMPENSAÇÃO. AÇÃO JUDICIAL SEM TRÂNSITO EM JULGADO. ART. 170-A DO CTN. VEDAÇÃO.

É vedada a compensação de tributos objeto de discussão judicial antes do trânsito em julgado da decisão que reconheça definitivamente o direito

creditório, nos termos do art. 170-A do CTN. A concessão de liminar ou decisão provisória não autoriza a compensação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Eduardo Avila Cabral, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Marcelo Freitas de Souza Costa (substituto[a] integral), Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de glosa de compensações de contribuições previdenciárias declaradas em Guia de recolhimento do Fundo de Garantia e informação a Previdência Social – GFIP, no período de 05/2012 a 04/2017.

O Despacho Decisório, e-fls. 409/411, informa, em síntese, que:

Quanto aos valores retidos em nota fiscal, em análise aos documentos juntados pelo contribuinte ao processo, verifica-se que todas as notas fiscais apresentadas foram emitidas pelo CNPJ 12.884.672/0001-96 e apenas no mês 04/2013. Além disso, não houve declaração em GFIP da retenção sofrida, consoante demonstram os dados extraídos do ContÁgil, fl. 393.

(...)

Por seu turno, o processo judicial nº 97.0005918-9 trata de ação ordinária que objetivava a compensação dos valores recolhidos a título de Contribuição Previdenciária instituída pelo inciso I, art. 3º, da Lei nº 7.787/89, reiterado no

inciso I, art. 22, da Lei 8.212/91, incidente sobre a remuneração paga a autônomos e administradores.

(...)

Destarte, considerando que o processo judicial nº 97.0005918-9 se refere ao período em que restou declarada a inconstitucionalidade da expressão “avulsos, autônomos e administradores” contida no inciso I, do art. 3º, da Lei 7.787/89, foi emitido o Termo de Intimação Seort n.º 060/2017/DRF/REC/PE, fls. 372/373, intimando o sujeito passivo a apresentar as Guias de Recolhimento da Previdência Social - GRPS de 09/1989 a 08/1994, período informado à Justiça, fl. 199, em que teria ocorrido o recolhimento das mencionadas rubricas.

Vale salientar que no período de 09/1989 a 08/1994 os salários de contribuição eram declarados nas GRPS, a GFIP passou a ser obrigatória a partir de 01/1999.

Entretanto, transcorrido o prazo concedido para atender a intimação sem que a empresa tenha apresentado as GRPS, tornou-se inviável a análise do recolhimento de Contribuição Previdenciária relativo aos avulsos, autônomos e administradores.

Por último, o Mandado de Segurança nº 0802278-37-2013.4.05.8300, com pedido de liminar, objetivando a suspensão da exigibilidade da cobrança da Contribuição Previdenciária incidente sobre as verbas pagas sob as seguintes siglas: aviso prévio indenizado, 13º adicional indenizado, terço constitucional sobre férias, horas extras, feriado compensado, descanso semanal remunerado, adicional noturno, adicional de insalubridade, adicional de periculosidade, auxílio-doença, auxílio-enfermidade, auxílio-acidente, adicional de transferência, auxílio maternidade, auxílio-educação, ajuda de custo, bônus e prêmios.

A decisão de primeira instância, fls. 394/405, deferiu parcialmente a liminar requerida e suspendeu a exigibilidade da parcela patronal da contribuição previdenciária incidente sobre as verbas pagas pela Impetrante aos seus empregados a título de auxílio-educação, adicional de transferência, ajuda de custo, bônus, prêmios, desde que desvinculados do salário, horas extras, adicional de 1/3 de férias, aviso prévio indenizado, abono pecuniário sobre férias convertidas e auxílios doença/acidente (primeiros 15 dias de afastamento).

Contudo, deferiu a compensação dos créditos, após o trânsito em julgado, condicionando se a compensação à apresentação da declaração, bem como das informações relativas aos créditos utilizados e os débitos a compensar, perante a autoridade fazendária, nos moldes da Lei 9.430/96, observando-se prazo quinzenal (art. 168, I, do CTN) c/c art. 170-A, do CTN2, fls. 402 e 404.

Por conseguinte, como ainda não sobreveio o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 0802278-37-2013.4.05.8300, fl. 406, a empresa não faz jus ao direito de se compensar.

Diante das alegações colacionadas, a 4ª TURMA da DRJ em Campo grande/MS, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e manteve a integralidade a glosa das compensações, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls. 993/1.012):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2012 a 30/04/2017

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Havendo fundamentos judiciais e pagamentos indevidos as compensações são devidas nas GFIP's - Guias de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social, todavia se a decisão judicial está condicionada ao trânsito em julgado, essa decisão não tem eficácia, como se depreende do artigo 170-A , do CTN-Código Tributário Nacional, como também, há necessidade de comprovação dos créditos compensados.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformado com a referida decisão, a ora Recorrente obteve ciência do referido acórdão em 11/12/2018 (e-fl. 1.033) e interpôs Recurso Voluntário em 27/12/2018 (e-fls. 1.036/1.062), aduzindo preliminarmente pela nulidade da decisão de primeira instância e repisando às alegações da defesa inaugural, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão recorrida:

(...)

- (iii.1) utilização dos créditos de INSS retidos em suas notas fiscais
- 8 – Especificamente, no que se refere à compensação dos créditos de contribuição previdenciária que haviam sido retidos em nota fiscal, a ora Requerente teve não homologada a sua compensação, em razão de um suposto não cumprimento das obrigações dispostas no art. 17 das Instruções Normativas (IN) nos 900/2008 e 1.300/2012, vigentes à época das compensações, com análoga disposição no art. 30 da, atualmente, vigente IN nº 1.717/2017.
- 9 – Inicialmente, é importante pontuar que a falta de atenção da autoridade administrativa ao caso se vislumbra desde a tipificação da compensação, e trouxe sérios prejuízos à correta análise da situação da Requerente. É que o texto do artigo 30, abaixo transcrito, utilizado no Despacho Decisório, trata da hipótese de restituição, quando na verdade, o caso em comento trata de compensação, situação tratada no art. 88, da IN nº 1.717/2017, igualmente transladado:

(...)

(iii.2) da utilização de crédito já reconhecido e transitado em julgado, nos autos da Ação Declaratória nº 97.0005918-9 (NPU nº 0005918-04.1997.4.03.6100)

- 20 – Por outro lado, no que se refere ao crédito originado da Ação Declaratória nº 0005918-04.1997.4.03.6100, a Autoridade Administrativa não homologou o

pedido de compensação pautada em um suposto não atendimento à intimação SEORT nº 060/2017/DRF/REC/PE (fls. 372-373) para apresentação das GPRS.

- Frisa-se ainda que todas as documentações anteriormente solicitadas, por meio das intimações de fls. 3/4 e 128/129, como por exemplo as decisões judiciais que ensejaram o reconhecimento do crédito, assim como a composição da utilização do crédito, já se mostravam suficientes à homologação do crédito, haja vista que, conforme exposto no item “iii.1”, a composição apresentada esmiúça a utilização do crédito. Ademais, tais registros podem ser facilmente comparáveis aos elementos constantes dos comprovantes de arrecadação dos períodos correspondentes, estes aferíveis pelos sistemas de arrecadação disponíveis às autoridades fiscais da Receita Federal.

(...)

(iii.3) dos créditos frutos do mandado de segurança nº 0802278.37 2013.4.05.8300

- 28 – Além disso foi completamente ignorado o Acórdão proferido pelo D. Tribunal Regional Federal da 5ª Região, onde foi deferida a compensação das verbas previdenciárias indenizatórias, em segunda instância, inclusive no Despacho Denegatório a Autoridade Fiscal, apenas mencionou a decisão de primeira instância, não se atentando para as outras decisões favoráveis ao contribuinte.

(...)

- 35 – Cabe ainda salientar que o direito a devida compensação reconhecido judicialmente não necessita da espera do trânsito em julgado, pois em relação à contribuição previdenciária patronal e de terceiros, tal procedimento é distinto daquele previsto nos artigos 170 e 170-A, do CTN.

(...)

Por fim, a Recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente o presente Autos de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marcelle Rezende Cota**, Relatora

Admissibilidade

Conheço do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

Preliminar

Da Nulidade da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente pugna em sua peça recursal pela nulidade do acórdão recorrido visto que não se manifestou sobre todas as razões constante da Impugnação.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, bem como quanto a decisão de piso, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento e a decisão não foram devidamente fundamentados na legislação de regência.

Concebe-se que o Acórdão da DRJ foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Especificamente quanto a alegação de ausência de fundamentação, ao verificar a decisão de primeira instância, depreende-se que esta enfrentou todos os argumentos constantes da defesa inaugural, inclusive estruturando seu voto sobre cada um dos motivos que ensejaram as glosas.

Para além do exposto, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Logo, em face do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

Mérito

Glosa das Compensações

Trata-se os autos de **glosa de compensações de contribuições previdenciárias**, efetuadas pela Recorrente, cuja não homologação decorreu das seguintes motivações, que passo a analisar de forma individualizada.

a.) Da utilização de créditos de INSS retidos em notas fiscais sem comprovação e ausência de informação em GFIP

A fiscalização glosou a compensação sob o fundamento de que os créditos relativos a retenções de INSS destacadas em notas fiscais **não foram devidamente comprovados**, bem como **não constam informados nas GFIPs correspondentes**.

Inicialmente, **registro ressalva de entendimento pessoal**, no sentido de que, para fins de restituição ou compensação, o eventual descumprimento de obrigação acessória, como a ausência ou necessidade de retificação da GFIP, não deve, por si só, constituir óbice ao reconhecimento do direito creditório, **quando demonstrada a efetiva existência e liquidez do crédito**.

Todavia, no caso concreto, a situação não se restringe à ausência de informação em GFIP. Observa-se que a Recorrente não apresentou documentação idônea suficiente a comprovar a efetiva retenção e o recolhimento das contribuições previdenciárias alegadamente suportadas. Igualmente, não foram atendidos, de forma satisfatória, os termos da intimação fiscal, destinada justamente à comprovação da materialidade e liquidez do crédito e, por fim, inexistente nos autos prova robusta de que as retenções indicadas nas notas fiscais tenham sido efetivamente realizadas e recolhidas aos cofres da Previdência Social.

Dessa forma, não restou demonstrada a materialidade do crédito, requisito indispensável para a homologação da compensação, conforme se extrai do Despacho Decisório, senão vejamos:

TERMO DE INTIMAÇÃO SEORT n.º 049/2017/DRF/REC/PE, fls. 180/182, intimarem o contribuinte a apresentar as notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços emitidos pela empresa, atinentes aos meses de janeiro a dezembro dos anos-calendário de 2012, 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017 (todas, inclusive as canceladas, as de mercadorias, as de remessa de equipamentos, do período indicado), não foram apresentadas todas as notas fiscais de prestação de serviços indicados pela empresa às fls. 35/67 (processo n.º 10480.723848/2017 65), tão somente as notas fiscais emitidas pelo CNPJ 12.884.672/0001-96 e apenas as relativas à competência 04/2013.

No procedimento mencionado foram consideradas as últimas GFIP de cada competência enviadas antes do início da referida ação fiscal e constantes do banco de dados da RFB (sistema GFIP Web) com a situação "EXPORTADA". O contribuinte informou, nas aludidas GFIP, os valores de compensações,

demonstrados na planilha às fls. 5/7, que reduziram as contribuições devidas informadas à RFB (Campo “Compensação – vlr compensado SOMA”.

O sujeito passivo foi instado em 25/05/2017, fl. 10, por meio do TERMO DE INTIMAÇÃO SEORT n.º 035/2017/DRF/REC/PE, fls. 3/4, a demonstrar/detalhar a origem dos créditos utilizados nas compensações declaradas nas GFIP das competências indicadas às fls. 5/7.

Em resposta, o contribuinte juntou a planilha às fls. 35/71 e informou, fls. 13/14, que:

- as compensações em GFIP, informadas nos períodos de 05/2012 a 04/2017, foram feitas em razão de retenções sofridas em notas fiscais de prestação de serviços, arquivo não paginável à fl. 368;

- trata-se de um crédito referente aos processos judiciais nº 97.0005918-9 e nº 0802278-37- 2013.4.05.8300.

Quanto aos valores retidos em nota fiscal, em análise aos documentos juntados pelo contribuinte ao processo, verifica-se que todas as notas fiscais apresentadas foram emitidas pelo CNPJ 12.884.672/0001-96 e apenas no mês 04/2013. Além disso, não houve declaração em GFIP da retenção sofrida, consoante demonstram os dados extraídos do ContÁgil, fl. 393. As Instruções Normativas RFB nºs 900, de 31/12/2008, e 1.300, de 21/11/2012, vigentes à época, determinaram como condição necessária à aquisição do direito à restituição ou compensação das retenções o destaque em nota fiscal e a declaração em GFIP, conforme transcrição do art. 17 da IN 900, que tem a redação semelhante ao art. 17 da IN 1.300:

Neste contexto, se mostra correta a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

b.) Da utilização de crédito reconhecido judicialmente – Ação Declaratória nº 97.0005918-9 – Ausência de comprovação do pagamento por meio de GRPS

No que se refere à compensação fundada em crédito reconhecido nos autos da Ação Declaratória nº 97.0005918-9 (NPU nº 0005918-04.1997.4.03.6100), verifica-se que, embora haja decisão judicial transitada em julgado, tal circunstância, por si só, não dispensa a comprovação do efetivo pagamento das contribuições previdenciárias objeto da restituição ou compensação.

Com efeito, a doutrina e jurisprudência pátria são firmes no sentido de que o reconhecimento judicial do direito não substitui a necessidade de comprovação do recolhimento indevido ou a maior, condição essencial à constituição do crédito.

Assim sendo, cabe a Recorrente demonstrar, por meio de documentos hábeis, tais como Guias de Recolhimento da Previdência Social (GRPS) ou outros comprovantes equivalentes, o efetivo pagamento das contribuições que pretende compensar.

No caso em exame, não foram apresentados comprovantes de pagamento das referidas contribuições por meio de GRPS (o qual vigorava a época) ou documentação equivalente que permita a verificação do quantum efetivamente recolhido.

Assim, inexistindo prova do pagamento, não se encontra demonstrada a liquidez e certeza do crédito, razão pela qual deve ser mantida a glosa da compensação neste ponto.

c.) Da compensação fundada em Mandado de Segurança sem trânsito em julgado – Afronta ao art. 170-A do CTN

Por fim, quanto à compensação baseada no Mandado de Segurança nº 0802278-37-2013.4.05.8300, observa-se que a Recorrente fundamentou o crédito em decisão judicial ainda não transitada em julgado, havendo apenas concessão de medida liminar para suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o Direito Tributário, o Código Tributário Nacional em sua artigo 170-A veda, expressamente, a compensação de créditos referentes a demandas judiciais ainda não transitadas em julgado. A saber:

Art.170-A – É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Portanto, o condicionamento da compensação ao trânsito em julgado da decisão, previsto no art. 170-A do CTN, aplica-se a toda e qualquer modalidade de compensação e a todo e qualquer tipo de ação judicial. Isto porque, o CTN dispõe sobre normas gerais – que devem ser respeitadas por toda a legislação tributária ordinária –, e o texto do art. 170-A não faz nenhuma ressalva, seja quanto à modalidade de compensação, seja quanto à modalidade de ação judicial.

Além disso, no Recurso Repetitivo do STJ (este sim aplicável) dado pelo REsp nº 1.164.452 (Tema 345) assentou-se que o art. 170-A se aplica aos procedimentos de compensação após sua vigência. Veja-se:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEI APLICÁVEL. VEDAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN. INAPLICABILIDADE A DEMANDA ANTERIOR À LC 104/2001.

1. A lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte. Precedentes.

2. Em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua realização "antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", conforme prevê o art. 170-A do CTN, vedação que, todavia, não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001. Precedentes.

3. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (REsp n. 1.164.452/MG, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 25/8/2010, DJe de 2/9/2010)

Neste contexto, como mencionado anteriormente, **não há o trânsito em julgado da ação**, desta forma, não há também o direito da Recorrente em efetuar tais compensações, sendo corretamente aplicado a glosa nas compensações como feito pela autoridade fiscal.

Portanto, não merece reparo a decisão de piso.

Conclusão

Pelas razões acima expostas, voto por conhecer do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota